الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-50963

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-50963-2021)

في الدعوى المقامة

من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك — **المستأنفة**

ضد/ المكلف — **المستأنف ضده**

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الخميس 2023/03/02م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من:

الأستاذ/ ... — **رئيسًا**

الدكتور/ ... — **عضوًا**

الدكتور/ ... — **عضوًا**

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/05/18م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-185) الصادر في الدعوى رقم (Z-3871-2019) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2014م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- **إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الديون المعدومة.**
2- **إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند تعديلات سنوات سابقة.**
3- **إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند قروض قصيرة الأجل.**
4- **تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الدائنون التجاريون والارصدة الدائنة والذمم الدائنة وأوراق الدفع وذلك بإضافة مبلغ 320,310 ريال.**
5- **تعديل قرار المدعى عليها في بند استثمارات عقارية لم يتم حسمها وذلك بحسم مبلغ 4,997,361 من الوعاء الزكوي.**

6- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند توزيعات الأرباح.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ البند (الديون المعدومة) فتدّعي الهيئة أن البند لم تتضمنه مذكرة اعتراض المكلف لدى الهيئة خلال المدة المحددة، فالمكلف لم يعترض على هذا البند خلال المدة النظامية وذلك في اعتراضه المقدم للهيئة والمؤرخ في 1440/03/21هـ فبالتالي لا يجوز للمكلف إضافة هذا البند لدى دائرة الفصل لسقوطه شكلًا، ومما يؤكد ذلك أن الدائرة لم تشر بوجود هذا البند ضمن اعتراضه الأساسي بأي حال من الأحوال فعدم رد الهيئة لا يحتمل احتمال واحد كما صورته الدائرة فقد يكون البند غير معترض عليه أساساً مما أدى بعدم الإجابة عليه، ومن الناحية الموضوعية فأن الدائرة لم تتحقق من تقيد المكلف بضوابط وشروط اعتماد حسم الديون المعدومة وفق ما نصت عليه المادة (الخامسة) من لائحة جباية الزكاة، وفيما يخصّ (حساب السنوات السابقة) فتدّعي الهيئة بأن البند لم تتضمنه مذكرة اعتراض المكلف لدى الهيئة خلال المدة المحددة، فالمكلف لم يعترض على هذا البند خلال المدة النظامية وذلك في اعتراضه المقدم للهيئة والمؤرخ في 1440/03/21هـ فبالتالي لا يجوز للمكلف إضافة هذا البند لدى دائرة الفصل لسقوطه شكلًا، ومما يؤكد ذلك أن الدائرة لم تشر بوجود هذا البند ضمن اعتراضه الأساسي بأي حال من الأحوال فعدم رد الهيئة لا يحتمل احتمال واحد كما صورته الدائرة فقد يكون البند غير معترض عليه أساساً مما أدى بعدم الإجابة عليه، ومن الناحية الموضوعية فأن البينة على المكلف وكان على الدائرة مناقشة المكلف بتقديم ما يثبت عكس ما قامت الهيئة باحتسابه من كونه مخالف للنظام، كما أشارت إلى أنها أوضحت طريقة احتسابها فكيف للدائرة أن تذكر عدم تقديم ما يثبت استنتاج الفرق إلا دليل على عدم اطلاعها على الربط الصادر مما يعد قرارها متعجل و دون سبب معتبر، وفيما يخصّ بند (القروض قصيرة الأجل بمبلغ (186,558,378) ريال لعام 2014م) فتوضح الهيئة أنها قامت بإضافة الرصيد بعد المقارنة بين رصيد أول المدة و آخر المدة طبقاً للقوائم المالية و إيضاحاتها وتم إضافة أيهما أقل باعتبار حولان الحول وذلك لعدم تقديم المكلف للمستندات المؤيدة أثناء مرحلتي الفحص والاعتراض، كما تشير إلى أنه بعد الاطلاع على المستندات التي قدمها المكلف أمام الدائرة و المتمثلة في بيان تحليلي لحركة القروض قصيرة الأجل و اعتمادات مستندية فأنها لم تتمكن من التأكد فيما إذا كانت هذه القروض قد مولت أصل محسوم من عدمه نتيجة لعدم تقديم الاتفاقيات المبرمة بين البنوك المقرضة والشركة، وتشير إلى أن البيان المقدم للقروض لم يطابق القوائم المالية ولم يقدم المكلف حركة القروض التي توضح هل هذه القروض مدورة أم لا، كما أن قائمة التدفقات النقدية لم تظهر إضافة أصول إلا بمبلغ (10,6) مليون ريال وهو تقريباً يشكل (5%) من مبلغ هذه القروض، وفيما يخصّ بند (الدائنون التجاريون و الأرصدة الدائنة لعام 2014م) فتدّعي الهيئة أنها قامت بإضافة هذه الأرصدة بعد مقارنة أرصدة أول المدة و آخر المدة طبقاً للقوائم المالية وايضاحاتها

وذلك لعدم المكلف المستندات المؤيدة أثناء مرحلتي الفحص والاعتراض، وفيما يخصّ بند (الاستثمارات العقارية لعام 2014م) فتوضّح الهيئة أنها لم تقبل حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لاقتناء هذه الاستثمارات حتى يمكن التوصل إلى طبيعتها وتحديد إذا يمكن حسمها من عدمه وفق المقتضى النظامي، و أنه فيما يخص الحكم الذي أشارت إليه الدائرة فأنه لا يمكن أن يُستند إليه إذ أن الصك لا يوضح طبيعة الاستثمار، كما أنه لم يتبين للهيئة خضوع هذا الاستثمار (...) لجباية الزكاة بموجب اللائحة لعدم تسجيله في الهيئة كما أنه ليس لديه رقم مميز ولا ينطبق عليه شروط حسم الاستثمار ولم يقدم المكلف ما يثبت سداد زكاة الاستثمار، وفيما يخصّ بند (توزيعات الأرباح بمبلغ (16,331,602) ريال لعام 2014م) فتوضح الهيئة أنها لم تقم باعتماد حسم هذا البند لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة أثناء الفحص والاعتراض حيث تبين أن البند يمثل جزء من رصيد الاستثمارات في شركات تابعة، كما تشير إلى أن هذه التوزيعات لا ينطبق عليها شروط الحسم لكون لم يثبت إذا كانت هذه التوزيعات تخص أرباح العام أم العام السابق كما أن الدائرة ذكرت أن الشركات المستثمر فيها قدمت إقراراتها الزكوية بينما مجمع الشفا التجاري لم يسجل في الهيئة، وحيث أن قائمة التدفقات النقدية لم تظهر الزيادة في الاستثمار ولم نجد المدينون أيضاً لذلك ولكون لم يثبت توزيعها أو وضعها في حساب لا يحق للشركة التصرف فيه مما لا يحق حسمه، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس 2023/03/02م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولًا شكلاً، لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بندين (حساب السنوات السابقة - الديون المعدومة) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ

تدّعي أن المكلف لم يعترض على البندين خلال المدة النظامية وذلك في اعتراضه المقدم للهيئة والمؤرخ في 1440/03/21هـ فبالتالي لا يجوز للمكلف إضافة هذا البند لدى دائرة الفصل لسقوطه شكلًا. وبعد الاطلاع على خطاب التعديل الصادر من الهيئة للمكلف، وبعد الاطلاع على خطاب الاعتراض الموجه للهيئة على خطاب التعديل، وبما أنه ثبت للدائرة أن خطاب الاعتراض لم يتضمن في طياته الاعتراض على بندي (حساب السنوات السابقة) و (الديون المعدومة)، ولا ينال من ذلك ما جاء في أسباب قرار دائرة الفصل أن عدم رد الهيئة على البنود محل الاعتراض يعتبر قبولاً شكليًا للبند، وبناءً على ما ورد في المادة (2) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية من ضرورة الاعتراض أمام الهيئة قبل التقدم بالدعوى، وبما أن الاعتراض على بنود الربط أمام الهيئة يعد من قواعد النظام العام التي لا يجوز الاتفاق على ما يخالفها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة ونقض قرار دائرة الفصل وتقرير عدم قبول البندين محل الاستئناف شكلاً أمام دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمارات العقارية لعام 2014م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي أنها لم تقبل حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لاقتناء هذه الاستثمارات حتى يمكن التوصل إلى طبيعتها وتحديد إذا يمكن حسمها من عدمه وفق المقتضى النظامي. وحيث نصّت المادة (4) البند (ثانياً) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة – مشاركة مع آخرين – إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء." وكما نصّت الفقرة رقم (3) من المادة (20) منها على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها." وبناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف حول هذا البند يتمثل في حسم الاستثمارات العقارية في ...، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه يتضح أن الهيئة تفيد بأنه لم يتبين خضوع هذا الاستثمار (...) لجباية الزكاة بموجب اللائحة لعدم تسجيله في الهيئة كما أنه ليس لديه رقم مميز، وبالاطلاع على ما تم تقديمه من قبل المكلف اتضح أنه لم يقدم ما يؤيد خضوع هذا الاستثمار لجباية الزكاة على الرغم من أنه قد أشار ضمن لائحة اعتراضه أن الشركة المستثمر فيها تخضع للزكاة ولم يقدم أي مستندات مؤيدة لصحة أقواله، وعليه وحيث أن عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى يقع على المكلف وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره فأنه يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بقيّة البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأســباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضــائه إذ تولّت الدائرة المصــدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصــدده إلى النتيجة التي خلصـت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يسـتدعي الاسـتدراك أو التعقيب بشـأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-185) الصادر في الدعوى رقم (Z-3871-2019) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2014م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة بشأن بند (حساب السنوات السابقة)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
2- قبول استئناف الهيئة بشأن بند (الديون المعدومة)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
3- قبول استئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمارات العقارية لعام 2014م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

4- رفض اســتئناف الهيئة بشــأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصــل في مخالفات ومنازعات ضــريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأســباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو عضو

الأستاذ/ ... الدكتور/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...